

**Audience publique du 8 mars 2010**

Recours formé par  
Monsieur ..., ...  
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes  
en matière d'impôts

---

**JUGEMENT**

Vu la requête inscrite sous le numéro 25806 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 11 juin 2009 par Monsieur ..., demeurant à L-..., portant recours contre une décision du 5 juin 2009 par laquelle le directeur de l'administration des Contributions directes a déclaré irrecevable sa réclamation contre un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier du 23 octobre 2008 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 29 septembre 2009 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport et Monsieur le délégué du gouvernement Claude Lick en sa plaidoirie.

---

En date du 23 octobre 2008, le Service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes émit à l'égard des époux ...-... un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier au 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Contre ce bulletin, Monsieur ... introduisit une réclamation non signée et datée du 20 janvier 2009 auprès de la « Ville de Luxembourg, Service impositions communales ».

Cette réclamation fut transmise le 16 février 2009 par le Service des impositions de la Ville de Luxembourg au Service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes où elle fut réceptionnée le 17 février 2009.

Par une décision du 5 juin 2009, inscrite sous le numéro C 14999 du rôle, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé le « directeur », déclara irrecevable la réclamation de Monsieur ... pour cause de tardiveté. Cette décision est libellée comme suit :

*« Nach Einsicht der Rechtsmittelschrift mit Datum vom 20. Januar 2009, eingegangen in der Verwaltung der Stadt Luxemburg am 16. Februar 2009 und weitergereicht an das zuständige Steueramt am 17. Februar 2009, mit welcher Herr ...,*

*wohnhaft in L-..., den Einheitswertbescheid und den Grundsteuermessbescheid vom 23. Oktober 2008, mit Festsetzung zum 1. Januar 2008, anfecht;*

*Nach Einsicht der Steuerakte;*

*Nach Einsicht der §§ 228, 249, 252 und 301 der Abgabenordnung (AO);*

*In Erwägung, dass gemäß § 243 AO die Rechtsmittelbehörden die Sache von Amts wegen zu ermitteln haben und nicht an die Anträge des Rechtsmittelführers gebunden sind;*

*In Erwägung, dass das Schreiben weder an den Steuereinsammler noch an das zuständige Steueramt gerichtet ist; dass der Schriftführer sein Rechtsmittel stattdessen an die Stadt Luxemburg, Service Impositions Communales, 9 bd. Roosevelt, L-2090 Luxemburg gerichtet hat;*

*In Erwägung, dass alle Steuerbescheide gleichfalls eine Rechtsmittelbelehrung beinhalten welche unter anderem besagt, dass die Anfechtung schriftlich beim Steuereinsammler, L-2982 Luxemburg, oder beim Steueramt (hier: Service des évaluations immobilières), binnen drei Monaten nach Ablauf des Tages, an dem die Zustellung erfolgt ist, einzulegen ist;*

*In Erwägung, dass das Rechtsmittel, entgegen der Rechtsmittelbelehrung, an den "Service des Impositions" der Stadt Luxemburg gerichtet war und dort, laut dessen amtlicher Mitteilung, am 16. Februar 2009 eingereicht worden war;*

*In Erwägung, dass das Einreichen bei einer nicht zuständigen fremden Verwaltungsbehörde in soweit nicht schädlich ist, jedoch unter der Bedingung, dass das Begehren vor Ablauf der Rechtsmittelfrist an eine für den Steuerbescheid zuständige Stelle weitergereicht wurde;*

*In Erwägung, dass der strittige Bescheid am 23. Oktober 2008 zur Post aufgegeben wurde;*

*In Erwägung, dass gemäß den §§ 228, 245 und 246 AO, deren Bestimmungen in der dem angefochtenen Steuerbescheid beigefügten Rechtsmittelbelehrung wiedergegeben wurden, die Frist zur Einlegung eines Rechtsmittels drei Monate beträgt und mit Ablauf des Tages beginnt, an dem die Bescheide dem Berechtigten zugestellt worden sind, im vorliegenden Falle am dritten Werktag nach Aufgabe zur Post;*

*Dass demnach die Rechtsmittelschrift, eingegangen am 17. Februar 2009, nicht innerhalb der Rechtsmittelfrist eingereicht wurde, welche am 28. Januar 2009 abgelaufen war;*

*In zusätzlicher Erwägung, dass somit das Rechtsmittel bereits zu spät bei der Verwaltung der Stadt Luxemburg eingereicht worden war;*

*In Erwägung, dass gemäß § 83 AO Fristen zur Einlegung eines Rechtsmittels Ausschlussfristen sind;*

*In Erwägung, dass gemäß § 252 AO die Rechtsmittelbehörde zu prüfen hat, ob das Rechtsmittel zulässig und in der vorgeschriebenen Form und Frist eingelegt ist; dass im*

*Falle eines Mangels an einem dieser Erfordernisse das Rechtsmittel als unzulässig zu verwerfen ist;*

*In Erwägung, dass der Reklamant keine Gründe vorbringt und auch keine Gründe ersichtlich sind, welche Nachsicht wegen Versäumung der Rechtsmittelfrist rechtfertigen würden (§§ 86 und 87 AO);*

*Dass verspätet eingelegte Rechtsmittel als unzulässig zu verwerfen sind;*

**AUS DIESEN GRÜNDEN**

**ENTSCHEIDET**

*die Anfechtung wird als unzulässig zurückgewiesen ».*

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 11 juin 2009, Monsieur ... a introduit un recours non autrement qualifié à l'encontre de la décision précitée du directeur du 5 juin 2009.

Il échet tout d'abord de relever que la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée. Il y a toutefois lieu d'admettre que le contribuable, qui n'est pas un professionnel de la postulation, a entendu introduire le recours tel que prévu par la loi.

Il résulte de la lecture combinée des dispositions des paragraphes 228 et 212a de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, que le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de la valeur unitaire et de la base d'assiette de l'impôt foncier.

Il s'ensuit que seul un recours en réformation a valablement pu être introduit contre la décision directoriale du 5 juin 2009, recours que le demandeur est censé avoir été introduit suivant ce qui précède.

Le délégué du gouvernement conclut à l'irrecevabilité du recours en ce qu'il n'aurait pas été introduit conformément à l'article 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, dans la mesure où le demandeur aurait omis d'invoquer les faits et moyens à l'appui de son recours et de préciser l'objet de sa demande.

L'obligation prévue par l'article 1<sup>er</sup>, alinéa 2 de la loi précitée du 21 juin 1999, aux termes duquel la requête introductive d'instance doit contenir l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués ainsi que l'objet de la demande, est à appliquer corrélativement avec l'article 29 de la même loi, aux termes duquel « *l'inobservation des règles de procédure n'entraîne l'irrecevabilité de la demande que si elle a pour effet de porter effectivement atteinte aux droits de la défense* ».

En effet, en l'absence de grief effectif porté aux droits de la défense, le moyen d'irrecevabilité pour libellé obscur est à écarter (cf. trib. adm. 12 juin 2002, n° 14304, Pas. adm. 2009, V° Procédure contentieuse, n° 357).

En l'espèce, force est de constater que s'il est exact que l'exposé des faits et moyens dans la requête introductive d'instance est plus que sommaire, ladite requête indique néanmoins clairement la décision entreprise, à savoir la décision directoriale précitée du 5 juin 2009 et l'objectif poursuivi, à savoir la réformation de ladite décision en ce qu'elle aurait à tort déclaré irrecevable la réclamation contre le bulletin litigieux comme ayant été introduite tardivement. Comme la requête définit avec une précision suffisante la décision faisant l'objet du recours et comme il s'agit d'une décision du directeur se prononçant exclusivement sur la question de la recevabilité de la réclamation, le tribunal peut examiner le bien-fondé de la demande sur ce point. Pour le surplus, il convient de relever que la partie défenderesse n'a pas pu se méprendre sur la portée de la requête déposée, à laquelle elle a répondu en connaissance de cause et en ayant été à même d'exposer et de produire tels arguments et pièces que la défense de ses droits et intérêts lui a fait considérer comme nécessaires ou utiles, de sorte que l'exception de libellé obscur ne saurait être accueillie.

Le recours en réformation, par ailleurs introduit dans le délai de la loi, est partant à déclarer recevable.

Quant au fond, le demandeur fait valoir que malgré le fait que sa réclamation n'a été adressée ni au directeur ni au Service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes, mais au Service des impositions de la Ville de Luxembourg, le bourgmestre de la Ville de Luxembourg l'aurait informé, par courrier du 26 mars 2009, qu'il avait transmis sa réclamation au bureau d'imposition compétent, de sorte qu'il y aurait lieu d'admettre que tous les délais auraient été respectés en l'espèce. Il donne ensuite à considérer que le fond de sa réclamation n'aurait pas été toisé par le directeur. Enfin, il sollicite le remboursement d'un trop payé de 18 euros.

Le délégué du gouvernement rétorque que ce serait à bon droit que le directeur aurait déclaré irrecevable la réclamation de Monsieur ... comme étant tardive. Il soutient que la réclamation, au lieu d'avoir été introduite auprès du Service des évaluations immobilières ou auprès du directeur conformément aux indications des voies de recours figurant au dos du bulletin litigieux, aurait été adressée au Service des impositions de la Ville de Luxembourg, et partant à une autorité incompétente, qui l'aurait réceptionnée en date du 16 février 2009 et qui l'aurait immédiatement transmise au bureau d'imposition compétent où elle serait entrée le 17 février 2009. Il précise encore qu'une réclamation adressée à une autorité incompétente ne serait recevable qu'à condition d'être parvenue à l'autorité compétente dans le délai légal, ce qui ne serait pas le cas en l'espèce.

Conformément aux paragraphes 228, 245 et 246 AO, le délai de réclamation en la matière est de trois mois à partir de la notification du bulletin, étant entendu qu'en cas de simple pli postal, la notification est présumée accomplie le troisième jour ouvrable après la mise à la poste, conformément aux dispositions de l'article 2 du règlement grand-ducal du 24 octobre 1978 concernant la notification des bulletins en matière d'impôts directs.

En l'espèce, force est de constater que le bulletin d'impôt entrepris a été émis en date du 23 octobre 2008 et qu'il a été remis à la poste le même jour, d'après les indications non contestées du directeur. Il n'est pas non plus contesté que le bulletin litigieux comporte une indication des voies de recours.

Il s'ensuit que la notification du bulletin litigieux est présumée avoir eu lieu le 28 octobre 2008, soit trois jours ouvrables après la mise à la poste dudit bulletin, étant donné que le 25 et le 26 octobre 2008 n'ont pas été des jours ouvrables, de sorte que le délai de

trois mois pour réclamer a commencé à courir le 28 octobre 2008 pour expirer le 28 janvier 2009.

Il ressort toutefois des éléments du dossier que la réclamation, datée au 20 janvier 2009 mais non signée, a été envoyée par le demandeur à une autorité incompétente, à savoir au Service des impositions communales de la Ville de Luxembourg où, d'après les indications non contestées du directeur, elle a été réceptionnée le 16 février 2009, et qu'elle a été transmise par les soins des services de la Ville de Luxembourg au Service des évaluations immobilières de l'administration des Contributions directes où elle est entrée, d'après le cachet d'entrée officiel, le 17 février 2009.

Le paragraphe 249 (3) AO dispose que : « *Die schriftliche Anbringung bei einer anderen Behörde ist unschädlich, wenn das Rechtsmittel rechtzeitig der zur Entscheidung berufenen Stelle oder einer für eine frühere Rechtsstufe zuständigen Behörde übermittelt wird* ».

Il résulte de cette disposition que le fait que la réclamation a été adressée à une administration incompétente n'est pas de nature à porter à conséquence, à condition de parvenir dans le délai légal de trois mois à l'administration compétente.

Or, en l'espèce, tel que retenu ci-avant, la réclamation est parvenue à l'administration des Contributions directes en date du 17 février 2009 et n'a partant pas été introduite dans le délai légal de réclamation qui a expiré le 28 janvier 2009.

Comme il appartient au demandeur de prouver qu'il a introduit la réclamation dans le délai de la loi et à défaut de fournir le moindre élément de preuve que l'envoi de la lettre a été effectivement réalisé à la date indiquée sur la lettre, notamment par la production d'un récépissé d'envoi avec accusé de réception, et à défaut d'avoir contesté la date du 17 février 2009 comme date de réception retenue par le directeur dans sa décision d'irrecevabilité, le tribunal est amené à retenir que c'est à juste titre que le directeur a déclaré irrecevable la réclamation du demandeur comme ayant été introduite tardivement.

Le demandeur n'ayant par ailleurs ni demandé un relevé de forclusion ni *a fortiori* fourni un argument justifiant un tel relevé de forclusion, le recours en tant qu'il est dirigé contre la décision directoriale du 5 juin 2009 est à rejeter comme non fondé.

C'est encore à bon droit que le délégué du gouvernement conclut à l'incompétence du tribunal pour connaître de la demande tendant à voir le tribunal ordonner la restitution d'un trop payé de 18 euros. En effet, une demande tendant à sa base à voir reconnaître un droit de créance s'analyse en une demande ayant un objet civil, se situant en dehors du champ de compétence des juridictions administratives, tel que délimité par les articles 84 et 95bis de la Constitution, de manière que le tribunal administratif doit se déclarer incompétent pour connaître de cette demande.

#### **Par ces motifs,**

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit en la forme le recours en réformation dirigé contre la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 5 juin 2009 ;

au fond, le dit non justifié, partant en déboute ;

se déclare incompétent pour statuer sur la demande en restitution d'un trop payé de 18 euros ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par:

Carlo Schockweiler, premier vice-président,  
Martine Gillardin, premier juge,  
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 8 mars 2010 par le premier vice-président, en présence du greffier Arny Schmit.

Arny Schmit

Carlo Schockweiler